



REPUBBLICA ITALIANA REGIONE SICILIANA
ASSESSORATO REGIONALE PER IL BILANCIO E LE FINANZE
DIPARTIMENTO REGIONALE BILANCIO E TESORO
RAGIONERIA GENERALE DELLA REGIONE
SERVIZIO 6 VIGILANZA
Unità Operativa 6.2
Via Notarbartolo, 17 – 90141 Palermo
Telefono 091.7076824 – Fax 091.7076726
e-mail: mpuccio@regione.sicilia.it

Prot. n.68427

Palermo, 19/12/2008

Circolare n. 12

Oggetto: Istruzioni per la predisposizione del Bilancio di previsione per l'anno finanziario 2009 secondo il nuovo regolamento di contabilità.

Alla Segreteria Generale della Regione

Ai Dipartimenti regionali

Agli Enti pubblici istituzionali regionali

e, p.c. All' On.le Presidente della Regione
Ufficio di gabinetto

Agli On.li Assessori regionali
Uffici di gabinetto

Alla Corte dei Conti
Sezione di controllo
per la Regione Siciliana

Ai Collegi dei Revisori dei conti
C/o gli Enti pubblici istituzionali regionali

Loro Sedi

Premessa

Il Decreto del Presidente della Repubblica 27.2.2003, n. 97 con l'art. 95 ha abrogato a far data dall'1/1/2004 il precedente regolamento di contabilità degli enti pubblici, emanato con il D.P.R. 18.12.1979, n. 696.

In Sicilia l'applicazione del D.P.R. 97/2003 è stata più volte rinviata con successive leggi regionali e, per ultimo, l'art. 6 della L.R. 2/2007 ha dato facoltà agli Enti di prorogare l'applicazione del nuovo regolamento contabile all'1/1/2009.

Il comma 4 dell'art. 18 della legge regionale 22.12.2005, n. 19 ha recepito nella Regione Siciliana il D.P.R. 97/2003 con le modalità di attuazione e le eventuali modifiche stabilite con Decreto del Presidente della Regione. In esecuzione delle suddette disposizioni è stato quindi emanato il D.P.Reg. n. 729 del 29.5.2006 (pubblicato nella G.U.R.S. del 14.07.2006 n. 34 parte prima) e in attuazione dell'art. 29 di questo, è stato redatto il testo coordinato delle disposizioni del D.P.R. 97/2003 con le modifiche di cui al D.P.Reg. 729/2006, di seguito "Testo Coordinato".

Con la circolare n. 16 del 6/10/2006 questa Amministrazione ha diramato le prime istruzioni per la formazione del bilancio di previsione secondo il nuovo regolamento di contabilità.

Con la circolare n. 23 del 13/12/2006 questa Amministrazione, tra l'altro, ha informato di avere dato mandato alle società di cui all'art. 78 della L.R. 6/2001 di sviluppare apposita piattaforma informatica uniforme per la gestione della contabilità e del bilancio degli Enti regionali interessati dal nuovo regolamento contabile.

A seguito della definizione della procedura informatica, questa Ragioneria Generale della Regione, con la circolare n. 9 del 30/10/2008, ha diramato istruzioni finalizzate all'effettivo utilizzo del software da parte degli Enti pubblici regionali per la formazione del bilancio di previsione per l'esercizio 2009 e la relativa gestione.

Scopo della presente circolare è fornire chiarimenti e precisazioni in ordine all'introduzione del nuovo regolamento di contabilità, nonché ulteriori istruzioni operative per la predisposizione del preventivo finanziario per l'anno finanziario 2009.

Con separata circolare, in corso di emanazione, verranno impartite istruzioni per l'introduzione della contabilità economica secondo il nuovo regolamento di contabilità.

1. Il processo di Aziendalizzazione degli Enti pubblici e il nuovo regolamento di contabilità

Il nuovo regolamento di contabilità costituisce il necessario completamento del processo di Aziendalizzazione che ha interessato la pubblica amministrazione a partire dai primi anni '90. Tale processo consiste nell'introduzione nella pubblica amministrazione di meccanismi operativi e regole di funzionamento tipici delle aziende private per il miglioramento dell'azione pubblica.

Iniziato presso le amministrazioni centrali dello Stato, il processo di aziendalizzazione si è svolto analogamente presso tutte le altre pubbliche amministrazioni (Regioni ordinarie, Comuni e Province, Enti pubblici Istituzionali dello Stato), interessando anche le Amministrazioni centrali della Regione Siciliana e gli Enti pubblici istituzionali regionali siciliani.

Esso si è sviluppato attraverso il percorso di seguito esemplificato:

- la riforma del procedimento amministrativo, che ha introdotto i principi di trasparenza, di certezza dei tempi, di responsabilità, di efficienza, efficacia ed economicità del procedimento amministrativo;
- la riforma della dirigenza, con la responsabilità dei dirigenti e la separazione delle funzioni dirigenziali da quelle di indirizzo politico amministrativo;
- la riforma dei sistemi di controllo: quelli esterni della Corte dei conti e quelli interni dei Collegi dei revisori dei conti, con l'istituzione dei controlli interni e di gestione;
- la riforma del sistema contabile.

Il breve excursus riportato dà ragione delle principali novità introdotte sotto il profilo contabile dal nuovo regolamento di contabilità pubblica oggetto della presente:

- contabilità mista finanziaria ed economica;
- preventivo finanziario decisionale e preventivo finanziario gestionale;
- Centri di Responsabilità e U.P.B.;
- contabilità analitica per centri di costo.

Esso spiega inoltre come la riforma contabile debba seguire necessariamente, sia logicamente sia cronologicamente, ad una profonda riflessione interna agli Enti sul piano organizzativo, derivante dalla riforma dei procedimenti amministrativi e dei processi produttivi.

Ad evidenza, per gli Enti pubblici dello Stato come per quelli regionali, il nuovo regolamento di contabilità non rappresenta un corpus di norme rigido e blindato uguale per tutti gli Enti, bensì più propriamente, una piattaforma unica di principi e di regole valide per tutti gli Enti

all'interno della quale sono previsti, come necessari ed essenziali, importanti margini di autonomia e la possibilità di specifici adattamenti alle singole realtà aziendali.

Ciò in quanto non si poteva disconoscere la grande varietà degli Enti pubblici, sotto i profili dimensionali, del settore di attività, della dislocazione ed articolazione territoriale, delle esigenze amministrativo contabili, del quadro normativo di riferimento, etc.

L'ampia autonomia riconosciuta agli Enti nell'applicazione del nuovo regolamento si concretizza negli elementi di fondo di seguito descritti:

- redazione di un regolamento contabile interno che, ai sensi del comma 2 dell'art. 2 del Testo Coordinato, integra e specifica le disposizioni generali di questo “*in ragione dell'assetto dimensionale ed organizzativo*” di ciascun ente;
- assoluta autonomia nel determinare quali e quanti Centri di responsabilità costituiscono il primo livello di destrutturazione del preventivo finanziario;
- libertà di definire le UPB e i capitoli, che costituiscono rispettivamente il 4° e il 5° livello del preventivo finanziario;
- nessuna prescrizione operativa nel definire le basi della contabilità economica analitica ed il necessario piano dei conti;
- possibilità di redigere il bilancio in forma abbreviata per gli enti di “piccole” dimensioni, ai sensi dell'art. 48 del Testo Coordinato.

L'elasticità del regolamento contabile esalta quindi l'autonomia giuridico amministrativa riconosciuta agli Enti.

2. Il processo di pianificazione, programmazione e budget

Propedeutico alla redazione del bilancio di previsione è il processo che, coinvolgendo l'intera amministrazione dal basso, giunge secondo i diversi livelli di responsabilità e di competenze interni all'Ente, alla formazione dei preventivi finanziario ed economico.

Questi derivano dalla messa a sistema di tutti gli effetti economici e finanziari derivanti dalla reale programmazione operativa di tutte le unità organizzative dell'Ente.

Il processo di formazione del bilancio di previsione, descritto nel Titolo I delle “disposizioni generali” del Testo Coordinato è coerente con la nuova concezione della Pubblica Amministrazione derivante dal processo descritto al paragrafo precedente. Pertanto si raccomanda di seguire

scrupolosamente i momenti e soprattutto la filosofia sottintesa alla pianificazione e alla programmazione.

Si sottolinea che, ai sensi dei commi 1 e 3 dell'art. 6 del Testo Coordinato, il processo di programmazione è avviato dai responsabili dei Centri di responsabilità di 1° livello, che lo coordinano, e che la coerenza tra questo processo, le linee strategiche e di indirizzo degli organi di governo, i progetti e programmi dei livelli inferiori e le risorse finanziarie *“deve essere garantita e preceduta da un provvedimento all'uopo emanato volto a definire tempi, modalità e responsabilità della sua realizzazione.”*.

3. La Documentazione che compone il bilancio di previsione

Le parti costitutive del bilancio di previsione

Il comma 3 dell'art.10 del Testo Coordinato stabilisce che il bilancio di previsione è composto dai seguenti documenti:

1. il preventivo finanziario decisionale;
2. il preventivo finanziario gestionale;
3. il quadro generale riassuntivo della gestione finanziaria;
4. il preventivo economico.

Si ricorda che, ai sensi del comma 4 dell'art. 48 del Testo Coordinato, qualora l'Ente abbia i requisiti per la redazione del bilancio in forma abbreviata e voglia esercitare detta facoltà, deve redigere il preventivo finanziario solo gestionale (punto 2) ed il preventivo economico in forma abbreviata secondo le precisazioni del comma 6 dell'art. 48; mentre tra gli allegati di seguito elencati non deve essere predisposto il bilancio pluriennale.

Allegati

La documentazione a corredo delle parti fondamentali o costitutive, secondo la normativa regionale e le circolari di questa Ragioneria Generale della Regione prima dell'introduzione del nuovo regolamento, necessita di opportune armonizzazioni con le nuove disposizioni.

Costituiscono allegati al bilancio di previsione:

1. **il bilancio pluriennale**, di cui all'art. 8 del Testo Coordinato;

2. **la relazione previsionale e programmatica**, di cui all'art. 7 del Testo Coordinato che richiama l'art. 17 della L.R. 8/2000 e successive modifiche ed integrazioni: pertanto la redazione di detto documento deve osservare anche le istruzioni delle circolari di questo Assessorato n. 1 del 23/1/2003 e n. 24 del 10/12/2003;
3. **la tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione**, secondo le disposizioni dell'art. 15 e lo schema dell'allegato n. 7 al Testo Coordinato, ed in ultimo secondo le istruzioni della circolare di questo Assessorato n. 1 del 20/1/2006;
4. **la tabella della destinazione dell'avanzo di amministrazione**, secondo lo schema dell'allegato n. 7, seconda parte, al Testo Coordinato ed in ultimo secondo le istruzioni della circolare di questo Assessorato n. 1 del 20/1/2006;
5. **la relazione del collegio dei revisori dei conti**, per la quale è opportuno richiamare l'art.16 del Testo Coordinato ed in ultimo secondo le istruzioni della circolare di questo Assessorato n. 1 del 20/1/2006;
6. **la nota preliminare**, di cui all'art. 11 del Testo Coordinato ed in particolare ai commi 5, 6 e 8;
7. l'allegato tecnico, che riporta i contenuti indicati ai commi 7 e 8 dell'art. 11 del Testo Coordinato; al fine di snellire la documentazione, esso deve riportare anche le informazioni specificamente richieste con le circolari di questo Assessorato n. 1 del 20/1/2006 (pag. 17); detto documento assorbirà, altresì, i contenuti della "relazione tecnica di accompagnamento degli organi di Amministrazione" secondo le istruzioni della stessa circolare n.1/2006 (pag. 17);
8. **la classificazione del preventivo finanziario per funzioni obiettivo**, qualora queste siano più di una, secondo le disposizioni del comma 9 dell'art. 12 del Testo Coordinato e le istruzioni delle circolari di questo Assessorato n. 16 del 6/10/2006 (pag. 9);
9. **il prospetto relativo alla pianta organica del personale** distinto per comparto di appartenenza, fascia e posizione economica in godimento e con l'indicazione del tipo di rapporto di lavoro (a tempo indeterminato, determinato, PUC e ASU, quiescenza etc...), detto documento verrà redatto secondo le istruzioni diramate in ultimo con la circolare di questo Assessorato n. 1 del 20/1/2006;
10. **il prospetto relativo alle spese per il personale** (stipendi, retribuzioni, accessorie, oneri riflessi, indennità di fine rapporto etc.) verrà redatto secondo le istruzioni diramate in ultimo con la circolare di questo Assessorato n. 1 del 20/1/2006;
11. **il quadro contabile di confronto 2009-2008**: nel caso in cui il preventivo finanziario sia suddiviso in più centri di responsabilità, si dovrà predisporre un allegato che confronta la spesa

complessiva (in particolare per le spese di personale, di funzionamento e di quiescenza) dei diversi centri di responsabilità per l'anno 2009 con quella dell'anno 2008; detto allegato serve anche in tutti i casi in cui non vi sia corrispondenza tra i capitoli del preventivo finanziario 2009 e quelli dell'anno precedente (vedi la circ.16 del 6/10/2006, pag. 12).

4. Istruzioni generali sul preventivo finanziario

Formazione del preventivo finanziario 2009

Ai sensi del comma 1 dell'art. 10 del Testo Coordinato *“Il bilancio di previsione, predisposto dal direttore generale, è deliberato dall'organo di vertice non oltre il 31 ottobre dell'anno precedente cui il bilancio si riferisce, salvo diverso termine previsto da norme di legge o di statuto.”*; ciò trova conferma nel comma 2 dell'art. 5.

Il preventivo finanziario è formulato in termini di competenza e di cassa. Esso si articola sia per le entrate che per le uscite in centri di responsabilità, titoli, aggregati economici, unità previsionali di base e, per le esigenze di gestione e di rendicontazione, capitoli.

Il preventivo finanziario si distingue in "decisionale" e "gestionale". Il preventivo finanziario decisionale si articola secondo i primi quattro livelli, mentre il preventivo finanziario gestionale è strutturato su cinque livelli comprendendo il capitolo, unità elementare del preventivo finanziario.

Ai sensi del comma 5 dell'art. 12 del Testo Coordinato, gli schemi di preventivo finanziario disciplinati dai commi 3 e 4 dell'art. 12 e rappresentati negli allegati n. 2 e n. 3 sono vincolanti fino al 3° livello; mentre il 4° ed il 5° livello, rispettivamente U.P.B. e capitoli, *“possono essere modificati in relazione alle peculiari esigenze delle singole gestioni”* e gli allegati hanno valore indicativo ed esemplificativo.

Descrizione dei vari livelli in cui è articolato il bilancio

1° livello - Centri di responsabilità: prima di procedere alla formazione del preventivo finanziario, gli Enti devono identificare chiaramente i centri di responsabilità in cui ripartire il bilancio. Come anticipato nel precedente paragrafo 1, i Centri di responsabilità sono stabiliti in maniera funzionale all'organizzazione dell'Ente. Oltre alla definizione della lett. c) dell'art. 1 del Testo Coordinato, è opportuno richiamare le disposizioni dell'art. 11:

“Art.11. Il preventivo finanziario.

1. Il preventivo finanziario si distingue in «decisionale» e «gestionale» ed è formulato in termini di competenza e di cassa. Esso si articola, per le entrate e per le uscite, in centri di responsabilità di 1° livello, stabiliti in modo che a ciascun centro corrisponda un unico responsabile con incarico dirigenziale, o funzionario, cui è affidata la relativa gestione.

2. I centri di responsabilità di 1° livello sono determinati con riferimento ad aree omogenee di attività, anche a carattere strumentale, in cui si articolano le competenze istituzionali di ciascun ente.”.

Per la determinazione dei Centri di responsabilità si fa rimando e si ribadisce integralmente quanto esposto nella precedente circ. 16/2006 (pag. 10). Qui si ritiene opportuno riportare, in quanto specificità introdotta per gli enti regionali, che la lett. a) del comma 3 e la lett. a) del comma 4 dell’art. 12 del Testo Coordinato suggeriscono agli enti regionali, che non hanno di norma grandi dimensioni, che il primo livello del preventivo finanziario sia *“normalmente coincidente con il vertice burocratico”*: in tal caso il preventivo finanziario sarà costituito da un unico Centro di responsabilità.

2° e 3° - Titoli ed Aggregati Economici: nel ricordare che detti livelli dell’articolazione del preventivo finanziario sono vincolanti ai sensi del comma 5 dell’articolo 12, si rinvia alle lett. b) e c) dei commi 3 e 4 dell’art. 12 e agli appositi schemi di cui agli allegati n. 2 e n. 3 del Testo Coordinato.

4° e 5° livello – UPB e Capitoli

Il nuovo regolamento di contabilità attribuisce assoluta autonomia a ciascun Ente nel definire i livelli di maggiore dettaglio del preventivo finanziario in funzione delle specificità amministrative, operative, economiche, organizzative, dimensionali e di contesto.

Per la definizione concreta l’Ente deve rispettare le esigenze di continuità amministrativa e contabile della gestione dell’esercizio 2009 rispetto a quelle precedenti e quindi si suggerisce, per quanto possibile, di non modificare i capitoli già in uso se non per garantire il rispetto dei principi del nuovo regolamento contabile.

Ciò premesso, si ribadisce la metodologia già descritta al paragrafo 5 della circ. 16/2006.

Essa, per certi aspetti empirica, nel rispetto dei nuovi principi contabili e di tutte le disposizioni del Testo Coordinato, risulta già favorevolmente sperimentata sia (a suo tempo) per il bilancio regionale sia nella predisposizione di schemi tipo di preventivi finanziari elaborati dai competenti Dipartimenti regionali per specifiche tipologie di Enti.

Prescindendo dagli eventuali schemi tipo, mantenendo i capitoli gestiti fino al 2008 con tutte le eventuali necessarie integrazioni, questi possono essere aggregati secondo criteri di “*omogeneità delle risorse*” formando le UPB che si ritengono opportune.

Si ribadisce che è opportuno evitare di accorpate due o più dei vecchi capitoli in un unico capitolo del nuovo bilancio per l'anno 2009. Potrà, inoltre, essere necessario dividere alcuni vecchi capitoli in più capitoli del nuovo bilancio 2009 in quanto il vecchio capitolo non si collocherebbe in maniera corretta in nessuna specifica U.P.B. del nuovo bilancio; in questo caso si raccomanda di non assegnare alcuna previsione di competenza al vecchio capitolo che porterà la dicitura "P.M." (per memoria) e verrà gestito solo per gli eventuali residui.

All'interno di ciascun Aggregato Economico delle Entrate o delle Uscite si raccomanda agli Enti di istituire non più di una U.P.B. residuale, nella quale confluiranno tutte le entrate o spese che non fanno capo alle altre UPB specifiche. Tale U.P.B. nella colonna "CODICE" del preventivo finanziario verrà identificata con il numero 99.

Atteso che potrà rendersi necessario istituire nel preventivo finanziario 2009 un certo numero di nuovi capitoli, e che comunque i capitoli gestiti fino al 2008 saranno esposti non più nel loro ordine precedente, l'Ente potrà ritenere opportuno, pur mantenendo tutti i capitoli delle gestioni precedenti, procedere ad assegnare una nuova numerazione ai capitoli del preventivo 2009, anche solo al fine di rendere detto preventivo più ordinato nella sequenza numerica e quindi più leggibile.

In tal caso si consiglia di predisporre, quale strumento interno a supporto della redazione del nuovo bilancio, un quadro di raccordo dei capitoli, tra la vecchia numerazione e quella nuova: tale strumento sarà utile per il collegamento con il vecchio bilancio e necessario per riportare correttamente i residui nella gestione 2009; esso, inoltre, è opportuno che definisca lo schema dei range dei numeri da assegnare ai capitoli per ciascuna UPB e ciascun Aggregato Economico.

Schemi tipo di preventivi finanziari uniformi

Si comunica che con il decreto n. 1526 del 22/10/2008 di questa Ragioneria Generale della Regione di concerto con il Dipartimento regionale Interventi Infrastrutturali, pubblicato sulla GURS n. 53 del 21/11/2008, parte prima, sono stati approvati gli schemi tipo di preventivi finanziari per i Consorzi di Bonifica.

Inoltre con il decreto n. 1929 del 3/12/2008 di questa Ragioneria Generale della Regione di concerto con il Dipartimento regionale Industria , in corso di pubblicazione sulla G.U.R.S., sono stati approvati gli schemi tipo di preventivi finanziari per i Consorzi per le Aree di Sviluppo Industriale.

Detti decreti sono stati emanati in attuazione della facoltà prevista dall'ultimo periodo del comma 4 dell'art. 18 della L.R. 19/2005 e sono consultabili sul sito ufficiale della Regione siciliana all'indirizzo <http://www.regione.sicilia.it/bilancio>.

Gli schemi tipo in questione, prodotti con riguardo a specifiche categorie di enti, possono essere tenuti presenti da tutti gli Enti come esempi di risoluzione di casi concreti da parte delle Amministrazioni regionali.

Contabilità Speciali

I Titoli e gli Aggregati Economici intestati alle Contabilità Speciali costituiscono novità di rilievo del preventivo finanziario secondo il nuovo regolamento contabile: si tratta del titolo IV - Aggregato VIII delle Entrate e del titolo IV - Aggregato XII delle Uscite: sussistono unici Aggregati Economici all'interno dei Titoli in questione.

A termini dell'art. 585 del Regolamento di contabilità di Stato, R.D. 23/5/1924 n. 827, le Contabilità Speciali sono costituite dalle somme versate nelle sezioni di tesoreria, in appositi conti, da speciali amministrazioni o funzionari, per formare le disponibilità di cui disporre mediante ordini di pagamento. Solo speciali disposizioni legislative possono autorizzare il versamento di fondi di bilancio a tali contabilità e queste possono essere tenute dai tesorieri solo previa specifica autorizzazione dell'Autorità competente.

La disciplina di tale particolare forma di gestione delle risorse pubbliche è contenuta negli artt. 585 e seguenti del Regolamento di contabilità di Stato.

Nell'ambito dell'autonomia consentita riguardo alla definizione del IV e del V livello del preventivo finanziario, negli Aggregati Economici dedicati alle contabilità speciali, gli Enti dovranno istituire un'unica UPB per ciascuna eventuale contabilità speciale, sia nelle Entrate sia nelle Uscite.

All'interno di dette UPB, l'Ente istituirà i capitoli di entrata e di spesa necessari o che riterrà opportuni. Le UPB delle Entrate e quelle delle Uscite dovranno essere speculari e le relative previsioni dovranno pareggiare. Inoltre le particolari modalità di gestione delle contabilità speciali assicurano che la gestione di competenza coincida con quella della cassa.

Partite di giro

Nella nuova struttura del preventivo finanziario le partite di giro sono inserite al titolo V - Aggregato Economico IX delle Entrate e al Titolo V - Aggregato Economico XIII delle Uscite; all'interno dei titoli dedicati alle Partite di giro sussistono unici Aggregati Economici, sia nelle Entrate sia nelle Uscite.

Si ricorda che i commi 7 e 8 dell'art. 12 del Testo Coordinato recitano:

“7. Le partite di giro comprendono le entrate e le uscite che l'ente effettua in qualità di sostituto d'imposta, di sostituto di dichiarazione ovvero per conto di terzi, le quali costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, nonché le somme somministrate al cassiere e ai funzionari ordinatori e da questi rendicontate o rimborsate.

8. Nei casi di assoluta necessità, da motivarsi debitamente nelle relazioni presidenziali ai bilanci, è ammessa l'allocazione tra le partite di giro, per il tempo strettamente indispensabile, delle riscossioni avvenute indipendentemente dalla previa effettuazione dell'accertamento e della relativa formalizzazione.”.

Come per il passato, le partite di giro:

- accolgono movimenti finanziari relativi a risorse di terzi presso l'Ente o risorse dell'Ente presso terzi;
- le previsioni delle Entrate e delle Uscite devono mantenere il pareggio: sia negli stanziamenti del bilancio di previsione, sia nelle variazioni di bilancio, sia nelle previsioni definitive;
- la gestione di competenza delle Entrate deve bilanciare con quella delle Uscite (accertamenti = impegni); ogni accertamento richiede un contestuale corrispondente impegno e viceversa;
- la gestione dei capitoli delle Entrate delle partite di giro dedicati alle ritenute di qualsiasi genere prevedono esclusivamente che gli accertamenti e le riscossioni avvengano contestualmente e pertanto su tali capitoli non possono aversi residui attivi, né presunti né accertati.

Nell'ambito dell'autonomia consentita agli Enti in ordine alla struttura del preventivo finanziario, si raccomanda di osservare l'assoluta specularità tra le Entrate e le Uscite all'interno delle Partite di giro, con riguardo al IV e al V livello. Gli Enti dovranno istituire UPB e capitoli delle entrate speculari a quelli corrispondenti delle Uscite, in modo da rispettare la corrispondenza biunivoca tra Entrate e Uscite, sia per i capitoli sia per le UPB.

Ciò conferirà al preventivo finanziario maggiore chiarezza e leggibilità e consentirà, altresì, controlli di regolarità contabile più agevoli.

5. Disposizioni concernenti specifici Aggregati delle Entrate e delle Uscite

Aggregato Economico I “Spese di Funzionamento”

Rispetto all'autonomia degli Enti di organizzare la struttura del proprio preventivo finanziario nelle UPB e nei capitoli, si raccomanda di mantenere la suddivisione dell'Aggregato Economico I del Titolo I della Spesa Corrente nelle uniche due UPB indicate dall'allegato 2 al Testo Coordinato:

- UPB 1: Oneri per il personale in attività di servizio;
- UPB 2: Spese per l'acquisto di beni di Consumo e di Servizi.

Qualora l'Ente abbia ritenuto di suddividere il preventivo finanziario in più Centri di Responsabilità, esso dovrà istituire l'Aggregato Economico I dedicato alle spese di funzionamento all'interno di ogni Centro di responsabilità; per ciascuno di questi, all'interno dell'Aggregato Economico I dovranno essere istituiti le stesse UPB e gli stessi capitoli di funzionamento.

Riguardo agli stanziamenti, le spese di funzionamento complessive dell'Ente dovranno essere ripartite tra le UPB di funzionamento, identicamente denominate, dei vari Centri di Responsabilità.

Pur rimanendo le spese di personale e di funzionamento dei vari Centri di Responsabilità distintamente allocate nei rispettivi Aggregati Economici, analogamente a quanto prevede la legge di contabilità per il bilancio regionale (art. 1 L.R. 34/2000 e successive modifiche ed integrazioni), il comma 2 dell'art. 24 del Testo coordinato prevede per gli Enti regionali:

“2. La gestione di talune spese a carattere strumentale, comuni a più centri di responsabilità amministrativa o produttiva, può essere affidata ad un'unica struttura al fine di realizzare economie di scala e di evitare duplicazioni di strutture.”

Aggregato Economico IV “Spese per Interventi di Parte Corrente”

Si ricorda che i capitoli di spesa relativi agli acquisti di beni e servizi nella vecchia impostazione del D.P.R. 696/1979 erano ricompresi tutti nella categoria IV del Titolo I.

L'istituzione nella nuova struttura del preventivo finanziario del terzo livello dedicato agli Aggregati Economici ha introdotto nella gestione finanziaria una visione economica delle Entrate e delle Uscite. Gli Enti dovranno inserire nella UPB 1 dell'Aggregato Economico I della Spesa Corrente i capitoli di spesa dedicati all'acquisizione di beni e servizi per il funzionamento della struttura aziendale; mentre dovranno inserire in opportune UPB dell'Aggregato Economico IV della Spesa Corrente quelle spese di acquisizione di beni e servizi effettuate per il diretto perseguimento delle proprie finalità istituzionali.

In altre parole si devono distinguere gli oneri per il mantenimento della struttura aziendale (Aggregato Economico I) dalle spese che vengono erogate nella realizzazione della specifica “mission” dell’Ente (Aggregato Economico IV).

Aggregato Economico VI “Oneri comuni di parte Corrente” e Aggregato Economico VIII “Oneri comuni di conto capitale”

Ulteriore menzione meritano anche gli Aggregati Economici degli Oneri Comuni, intendendo tali quelle spese che possono riferirsi solo all’Ente nella sua interezza e complessità: spese per gli Organi, oneri tributari, fondi di riserva

Qualora il bilancio preveda più centri di responsabilità, sarà necessario individuare quello che dovrà contenere simili previsioni di spesa per l’intero Ente.

Per maggiori chiarimenti si rimanda alla circolare di questa Ragioneria Generale della Regione n. 16/2006.

Accantonamenti e Fondi

Si segnalano innanzitutto le disposizioni degli artt. 17, 18 e 19 del Testo Coordinato, che forniscono specificazioni alle norme generali di contabilità finanziaria in ordine ai fondi di uso più generale ed agli storni di bilancio da effettuare per l’utilizzo delle risorse in essi allocate; pertinenti risultano anche alcune delle disposizioni del successivo art. 20.

E’ noto che allocare risorse nei capitoli cosiddetti “operativi” significa autorizzare la spesa ad essi pertinente; invece le risorse si appostano sui fondi quando si vogliono accantonare risorse a fronte di un evento futuro, certo o probabile: al verificarsi dell’evento considerato, si procede ad utilizzare le risorse allocate nei relativi fondi attraverso apposito storno di bilancio che riduce (“utilizza”) lo stanziamento del fondo ed incrementa quello del capitolo pertinente alla spesa da effettuare.

Ne deriva, necessariamente e senza eccezione alcuna, che sui capitoli aventi natura di fondi non è consentito assumere impegni di spesa né emettere titoli di pagamento; analogamente sui fondi non possono determinarsi a fine anno residui passivi. L’utilizzo delle risorse stanziato sui capitoli di spesa destinati ad accantonamenti o a fondi avviene esclusivamente mediante storni di bilancio.

L’introduzione di un sistema di contabilità economica accanto a quello tradizionale della contabilità finanziaria porta come conseguenza la necessità di operare opportuni raccordi tra i due sistemi contabili. Per tale finalità, ed anche al fine di garantire nel tempo l’integrità del patrimonio

aziendale, è necessario inserire nella parte delle uscite del preventivo finanziario fondi che in precedenza non trovavano sede nella contabilità finanziaria.

Gli Enti dovranno prevedere:

- tra le spese correnti, oltre ai fondi di riserva ordinari e per la reiscrizione di somme perenti di parte corrente, specifiche U.P.B. inerenti gli accantonamenti delle quote annuali per trattamento di fine rapporto/buonuscita, per rischio crediti di dubbia esigibilità, per rinnovi contrattuali;
- tra le spese di conto capitale, apposite U.P.B. inerenti: fondi accantonamento per TFR/buonuscita al personale (nei quali far confluire le quote annuali degli accantonamenti istituiti nelle corrispondenti spese correnti) e per la reiscrizione di somme perenti di conto capitale; gli accantonamenti ed i relativi fondi per ripristino investimenti e per spese future.

Più precisamente si raccomanda agli Enti di istituire i capitoli sotto elencati, aventi natura di fondi, secondo le indicazioni per ciascuno riportate:

- **Accantonamenti per trattamento di fine rapporto/buonuscita al personale** in apposita UPB dell'Aggregato Economico II - "Spese per trattamenti di quiescenza e simili" delle Spese Correnti;
- **Accantonamenti a fondo rischi crediti di dubbia esigibilità**, distinto dal relativo **Fondo accantonamento**, entrambi in apposita UPB dell'Aggregato Economico III - "Eventuali accantonamenti a fondi rischi ed oneri" delle Spese Correnti;
- **Accantonamenti a fondo per i rinnovi contrattuali**, distinto dal relativo **Fondo accantonamento**, entrambi in apposita UPB, diversa dalla precedente, dell'Aggregato Economico III - "Eventuali accantonamenti a fondi rischi ed oneri" delle Spese Correnti;
- **Fondo di riserva ordinario, Fondo di riserva di cassa e Fondo di riserva per la reiscrizione di somme perente di parte corrente**, in apposita UPB dell'Aggregato Economico VI - "Oneri comuni di parte corrente" delle Spese Correnti;
- **Fondo T.F.R./buonuscita al personale e Fondo di riserva per la reiscrizione dei residui perenti di conto capitale** in apposita UPB dell'Aggregato Economico VIII - "Oneri comuni di conto capitale" delle Spese in Conto Capitale;
- **Accantonamenti per spese future in conto capitale** in apposita UPB dell'Aggregato Economico X - "Eventuali accantonamenti per spese future in conto capitale e ripristino investimenti" delle Spese in Conto Capitale;
- **Accantonamenti per ripristino investimenti** in apposita UPB, distinta da quella precedente, dell'Aggregato Economico X - "Eventuali accantonamenti per spese future in conto capitale e

- ripristino investimenti” delle Spese in Conto Capitale (si possono istituire più capitoli, ciascuno per una diversa tipologia di investimenti futuri);
- **Fondo accantonamento per spese future in conto capitale** in apposita UPB, distinta da quelle precedenti, dell'Aggregato Economico X - “Eventuali accantonamenti per spese future in conto capitale e ripristino investimenti” delle Spese in Conto Capitale;
 - **Fondo accantonamento per ripristino investimenti** in apposita UPB, distinta da quelle precedenti, dell'Aggregato Economico X - “Eventuali accantonamenti per spese future in conto capitale e ripristino investimenti” delle Spese in Conto Capitale (si possono istituire più capitoli, ciascuno per una diversa tipologia di investimenti futuri).

6. Termini

Si ricorda che, salvo diverso termine previsto da norme di legge o da disposizione statutaria, il termine per deliberare il bilancio di previsione è il 31 ottobre (comma 2 dell'art. 5 e comma 1 dell'art. 10 del Testo Coordinato). Inoltre di norma il bilancio 2009 dovrà essere esecutivo entro il 31/12/2008 e quindi, qualora sia prevista l'approvazione dell'Assessorato regionale vigilante, questa dovrà avvenire entro tale data.

Le ipotesi in cui i normali termini sopra richiamati non siano rispettati sono disciplinate dall'art. 23 del Testo Coordinato attraverso gli istituti giuridici dell'esercizio provvisorio e della gestione provvisoria: per comodità espositiva e per chiarezza si riporta di seguito uno stralcio dell'art. 23.

“Art.23. Esercizio provvisorio.

- 1. Nei casi in cui l'approvazione del bilancio di previsione è demandata all'amministrazione vigilante e detta approvazione non intervenga prima dell'inizio dell'esercizio cui lo stesso si riferisce, l'amministrazione vigilante può autorizzare, per non oltre quattro mesi, l'esercizio provvisorio del bilancio deliberato dall'ente,...*
- 2. In tutti i casi in cui, comunque, manchi il bilancio di previsione formalmente deliberato o non sia intervenuta, entro il 31 dicembre, l'autorizzazione all'esercizio provvisorio, l'amministrazione vigilante può autorizzare la gestione provvisoria ...*
- 3. Se il bilancio non è assoggettato all'approvazione dell'amministrazione vigilante, l'esercizio provvisorio è deliberato dall'organo di vertice.”*

Si sottolinea che l'**esercizio provvisorio** può essere autorizzato sul bilancio di previsione dell'esercizio 2009 già deliberato dall'Ente; mentre, se questo non è stato ancora deliberato, si può ricorrere all'istituto della **gestione provvisoria** in dodicesimi sul bilancio di previsione dell'esercizio 2008.

Si ricorda che solo attraverso il rispetto delle disposizioni appena richiamate ciascun Ente può disporre di autorizzazioni di spesa regolari ed esecutive; il che costituisce elemento essenziale di legittimità della gestione amministrativo-contabile. Si raccomanda quindi il rispetto dei suddetti termini ed il corretto e tempestivo utilizzo degli istituti giuridici eccezionali testè richiamati, rinnovando a tal fine anche l'invito formulato nell'apposito ultimo paragrafo della precedente circolare di questa Ragioneria Generale della Regione n. 9 del 30/10/2008.

Nelle more della imminente emanazione della prossima circolare concernente la contabilità economica, si ritiene di potere ammettere eventualmente bilanci di previsione corretti e completi in tutte le parti prescritte dal nuovo regolamento di contabilità, con riserva di produrre successivamente il solo preventivo economico, comunque entro e non oltre il 28/2/2009.

7. Richiamo delle precedenti circolari

Infine si ritiene utile elencare di seguito le precedenti circolari di questa Ragioneria Generale della Regione le cui istruzioni sono state richiamate nella presente:

- circ. n. 24 del 10/12/03, concernente "Articolo 26 della Legge Regionale 16 aprile 2003, n. 4 - Enti vigilati";
- circ. n. 2 del 29/1/04, concernente "Bilancio di Previsione per l'anno finanziario 2004 degli Enti istituiti ed Aziende sottoposti alla Vigilanza e/o alla tutela della Regione";
- circ. n. 1 del 20/01/06, concernente "Bilancio di Previsione per l'anno finanziario 2006 degli Enti Istituti ed Aziende sottoposti alla vigilanza e/o alla tutela della Regione";
- circ. n. 16 del 6/10/06, concernente " Prime istruzioni per la predisposizione del bilancio di previsione per l'anno 2007 degli enti pubblici regionali ai sensi del D.P.R. 97/2003 e del D.P.Reg. 729/2006";
- circ. n. 23 del 13/12/06, concernente "Riforma della contabilità finanziaria pubblica ex D.P.R. 97/2003";

- circ. n. 9 del 30/10/08, concernente "Piattaforma informatica uniforme per la gestione del bilancio e della contabilità degli Enti pubblici regionali secondo il nuovo regolamento contabile di cui al D.P.R. 27 febbraio 2003, n. 97 ed il D.P.Reg. 29 maggio 2006, n. 729".

Considerata la rilevanza e l'urgenza delle disposizioni del nuovo regolamento di contabilità, affinché questo sia tempestivamente e correttamente applicato, si invitano i Dipartimenti regionali titolari dei poteri di vigilanza amministrativa e di tutela a svolgere un'adeguata opera di divulgazione della presente nei confronti degli Enti pubblici interessati.

La presente circolare sarà inserita nel sito internet consultabile all'indirizzo <http://www.regione.sicilia.it/bilancio>.

Il Ragioniere Generale
(F.to Dott. Vincenzo Emanuele)

IL DIRIGENTE DEL SERVIZIO
(F.to dott. Luciano Calandra)

IL FUNZIONARIO DIRETTIVO
(F.to rag. Maria Concetta Puccio)